



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 11 / 03 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

Recorrente : DIMON DO BRASIL LTDA. (Sucessora de TABASA TABACOS S/A)
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

**NORMAS PROCESSUAIS – LANÇAMENTO – DECA-
DÊNCIA** – Decai em cinco anos, na modalidade de lançamento
de ofício, o direito à Fazenda Nacional de constituir os créditos
relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social
(PIS), contados nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Os
lançamentos feitos após esse prazo de cinco anos são nulos.
Pedido de decadência acolhido.

**PIS - BASE DE CÁLCULO – FUMO EM FOLHA PARA
EXPORTAÇÃO – BENEFICIAMENTO** – O fumo em folha
cru, em que pese o tratamento recebido, não deve ser
considerado como “produto manufaturado”, e, assim, quando
exportado, a respectiva receita integra a base de cálculo da
contribuição para o PIS.

Recurso negado no mérito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
DIMON DO BRASIL LTDA. (Sucessora de TABASA TABACOS S/A).

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de
Contribuintes: **I) por maioria de votos, em acolher o pedido de decadência.** Vencidos os
Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Nayra Bastos Manatta;
e II) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, na parte remanescente.
Vencidos os Conselheiros Dalton Cesar Cordeiro de Miranda (Relator), Eduardo da Rocha
Schmidt, Gustavo Kelly Alencar e Raimar da Silva Aguiar. Designada a Conselheira Ana Neyle
Olimpio Holanda para redigir o acórdão. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o Dr. Paulo
Rogério Sehn.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora-Designada

cl/opr



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

Recorrente : DIMON DO BRASIL LTDA. (Sucessora de TABASA TABACOS S/A)

RELATÓRIO

Por bem descrever a controvérsia, adoto o relatório da decisão recorrida, exarado nos seguintes termos:

“1. *A interessada acima qualificada impugna, tempestivamente (fls.139/153), o Auto de Infração de fls. 114, lavrado em ação fiscal levada a efeito na referida empresa, onde apurou-se, com base em levantamento efetuado na escrita contábil e fiscal da autuada, a falta de recolhimento do PIS incidente sobre o faturamento relativo às exportações de fumo - períodos de apuração de janeiro de 1989 a setembro de 1992 - que resultou em crédito tributário de R\$ 3.341.939,44.*

2. *Tal crédito tributário é resultante de novo lançamento, consoante autorização expressa na Portaria 085/DRF Porto Alegre (fl.1), uma vez que o anterior - lavrado em 09/11/92 e apenso à fl. 200 do processo 13005.000371/92-76 - foi cancelado pelo Conselho de Contribuintes. A primeira lavratura havia se dado sob a égide dos decretos-Leis 2.445 e 2.449/88, posteriormente declarados inconstitucionais, resultando aquele lançamento original em 2.950.590,60 ufirs.*

3. *Na impugnação ao presente lançamento, alega a interessada, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração. Sustenta que a aplicação da TRD sobre o valor em UFIR implicaria em dupla correção monetária, e que os juros moratórios cobrados atingem o princípio da legalidade, uma vez que o cálculo utilizado ultrapassaria o limite constitucional de 12%. Após historiar a metodologia de cálculo utilizada pela Fiscalização, conclui que esta é ilegal, pois a TR e a TRD corresponderiam a taxas de remuneração de capital, não podendo ser utilizadas como juros de mora para corrigir monetariamente os valores apurados no lançamento. O emprego da metodologia atacada configuraria - no dizer da autuada - excesso de exação, ensejando a anulação do presente Auto.*

4. *Alega também ser impossível a incidência da TRD a partir de 1º de agosto de 1991, pois de acordo com seu entendimento o art. 3º da lei 8218/91 estaria revogado pelo art. 59 da lei 8383/91, que fixa os juros de mora no montante de 1% ao mês. Tal revogação seria embasada no art. 106 do CTN, pois, segundo a autuada, é “disposição expressa do Código Tributário Nacional que a norma cominadora de pena menos severa retroage no tempo”.*

5. *No mérito, sustenta que o tabaco exportado é efetivamente manufaturado, o que legitimaria o procedimento adotado pela interessada de*

H



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

não computar na base de cálculo do PIS/Faturamento as receitas de sua exportação. Aduz, em defesa desta posição, o detalhamento de seu processo produtivo, mencionando a utilização de equipamentos especificamente criados para a indústria fumageira. O monitoramento constante, efetuado em laboratório por um rígido Controle de Qualidade, estaria demonstrando – no seu entender – o grau de sofisticação dos procedimentos técnicos adotados no estabelecimento.

6. *Utilizando-se dos conceitos legais existentes na legislação tributária, sustenta que o artigo 3º, inciso II, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aplica-se ao caso em questão, ao tratar da operação de beneficiamento. Argumenta ainda que o Departamento de Comércio Exterior, através da Portaria 19/82, veda a exportação do tabaco em folha cru, não beneficiado. “Como se vê” discorre o ilustre advogado, seria impossível à impugnante exportar fumo não manufaturado sem ter passado pelo crivo da antiga DECEX, atual SECEX”.*

7. *Junta, também, jurisprudência do STF - de 1973 - reconhecendo a imunidade em relação ao I.C.M. do fumo em folha destalado, fermentado, esterilizado e acondicionado, como produto industrializado destinado à exportação. Traz, ainda, laudo pericial elaborado pela Fundação de Ciência e Tecnologia do Estado do Rio Grande do Sul, onde é afirmado a condição de produto industrializado do fumo exportado pela impugnante. Protesta pela produção de prova documental e pericial.”*

A autoridade administrativa julgadora de primeira instância, julgou procedente a exigência, em decisão de fls. 199/219, assim ementada:

“CONSTITUCIONALIDADE – A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

Apurada falta ou insuficiência de recolhimento de PIS – Contribuição para o Programa de Integração Social – em virtude de exclusão indevida de parte do faturamento que compõe sua base de cálculo, é devida sua cobrança.

BASE DE CÁLCULO: A alegação de que o fumo exportado é produto manufaturado não se sustenta frente ao fato de que a própria interessada, espontaneamente, preenche seus Documentos Fiscais com a posição 2401 da classificação merceológica NBM/SH. O fumo exportado pela empresa não se enquadra no disposto pelo artigo 5º da Lei 7.714/88, por não se constituir em produto manufaturado.

EXIGÊNCIA PROCEDENTE”.



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

A recorrente, então, tempestivamente, interpôs recurso voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes, no qual, preliminarmente, arguiu a decadência dos fatos geradores compreendidos entre os períodos de janeiro de 1989 a junho de 1992, para, no mérito, repisar seus argumentos de impugnação.

Nos autos, a recorrente ainda fez juntar “relatório técnico” elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia do Ministério da Ciência e Tecnologia, com o objetivo de sustentar suas razões de mérito, ou seja, a argumentação de que o fumo em folha é produto industrializado (fls. 312/332), assim como petição informando e comprovando que desistiu de ação ajuizada para discutir a mesma matéria ora em debate (fls. 355/356), e, por fim, sentença judicial proferida em ação em que se discute matéria fática similar à discutida nestes autos.

O Douto Procurador da Fazenda Nacional, a propósito das petições apresentadas pela recorrente e em momentos posteriores ao recurso interposto, manifesta-se pela desconsideração de partes desses documentos (fls. 377/378), pois os mesmos não seriam suficientes e não teriam qualquer ligação com as razões de recurso voluntário sustentadas.

É o relatório.



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Preliminarmente, cabe a esta Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, analisar se na espécie teriam decaído alguns dos períodos lançados e então exigidos pela Fiscalização, conforme expressamente argüido em preliminar pela recorrente.

Conforme relatado, trata-se de exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, por ter a recorrente excluído as receitas provenientes das operações de exportação de fumo da base de cálculo da exação em comento. A exigência em questão está contida em Auto de Infração (fls. 114/138) lavrado em 16.07.1997, referente aos fatos geradores de janeiro de 1989 a setembro de 1992.

No caso ora em exame, temos de aplicar, com a devida vênua daqueles que possuem entendimento contrário, o prazo decadencial para o PIS de cinco anos, devendo-se subordinar a Fiscalização para fins de preservar seu direito de efetuar o lançamento (de ofício) ao disposto nos artigos 150, § 4º; e 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional, ou seja, aplicáveis quando houver pagamento ou não do tributo em questão, respectivamente.

Feitas tais considerações, que já nos permitem definir o termo inicial de contagem do prazo decadencial do PIS, cumpre que se façam agora algumas observações complementares acerca da extensão em si deste prazo, antes que se definam os efeitos de tudo quanto se expôs e se exporá, sobre os créditos constituídos no presente processo. É que remanescem dúvidas, entre tantos quantos operam a legislação tributária, quanto ao prazo de decadência para esta contribuição, em razão da superveniência de vários atos legais que versaram, direta ou indiretamente, sobre a matéria. De se ver.

Antes de mais nada, reafirme-se o óbvio: as contribuições para-fiscais, das quais a Contribuição para o PIS é um exemplo, estão expressamente incluídas na Carta Magna de 1988, em seu artigo 149, que as recepcionou e deu-lhes nova vestimenta, mesmo que não lhes tenha transmutado suas naturezas jurídicas.

Se tal inclusão, no entanto, é certamente suficiente para qualificá-las como tributos, exteriorizada fica, ao menos, a preocupação do constituinte em submetê-las à influência de alguns ditames da legislação tributária, entre os quais, por força da remissão feita pelo dispositivo retrocitado ao inciso III do artigo 146 da mesma lei máxima, inclui-se a submissão aos prazos decadenciais e prescricionais do CTN¹.

No entanto, ao contrário do que ocorreu com as demais contribuições (FINSOCIAL, COFINS e CSLL), que tiveram, por força de discutível legislação superveniente – Lei nº 8.212/91 –, seus prazos de decadência alterados para 10 (dez) anos, tal não ocorreu com o PIS, mantidos então para tal exação os prazos decadenciais e prescricionais do CTN (arts. 150 e 173).

¹ “1. É princípio de Direito Público que a prescrição e a decadência tributárias são matérias reservadas à lei complementar, segundo prescreve o artigo 146, III, “b”, da CF. (...). “Agravado de Instrumento nº 468.723-MG, Ministro relator Luiz Fux, r. decisão publicada no DJU, I, de 25.3.2003, fls. 216/217



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

E tal afirmativa resta corroborada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal que sobre a matéria, prazo de decadência do PIS, assim concluiu:

"(...)

As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239). (...). A sua instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da competência residual da União, a começar, para a sua instituição, pela exigência de lei complementar (art. 195, parág. 4º; art. 154, I); (...).

(...)

Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). (...). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição, inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149).

(...)

*O PIS e o PASEP passam, por força do disposto no art. 239 da Constituição, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as incluímos entre as contribuições da seguridade social. "*²

Aliás, o Superior Tribunal de Justiça também já encampou a aludida tese sustentada pela Corte Suprema, em parte acima transcrita, conforme se pode depreender da seguinte reportagem jornalística-técnica-jurídica sobre o tema:

"FISCO TEM CINCO ANOS PARA COBRANÇA

A Ceil Comercial Exportadora Industrial Ltda. obteve no Superior Tribunal de Justiça (STJ) uma decisão que pode tornar-se um importante precedente para quem está contestando cobranças tributárias já validades pelo Judiciário. Em decisão unânime, a Segunda Turma decidiu que o Fisco tem cinco anos para fazer uma autuação fiscal ou constituir um crédito tributário contra o

² RE 148754-2/RJ, Min. Relator Francisco Rezek, acórdão publicado no DJU de 4/3/1994, Ementário nº 1735-2; e, RE 138284-8/CE, Min. Relator Carlos Velloso, acórdão publicado no DJU de 28/8/1992, Ementário nº 1672-3



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

contribuinte. O prazo deve ser contado a partir do chamado fato gerador. Ou seja, do ato que gera a obrigação de recolher o imposto ou a contribuição.

(...). Se não houve lançamento do Fisco no prazo de cinco anos após o fato gerador, ficaria caracterizada a decadência.

(...)

Relatada pela ministra Eliana Calmon, a decisão acaba derrubando o argumento de que o prazo deveria ser contado a partir da publicação da decisão definitiva que reconheceu o crédito em favor do Fisco. O julgamento também acaba derrubando a alegação de que o Fisco teria dez anos contados a partir do fato gerador para tentar iniciar a recuperação do imposto ou contribuição.

(...). ”³

*In casu, portanto e em razão do acima exposto, quanto à parte dos créditos tributários objetos do Auto de Infração lavrado, aplicável à espécie o artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, - em razão da necessidade de se considerar a exação em seu recolhimento global (fls. 5 a 69 e 110 a 113 – balancetes) -, devem ser declarados **nulos**, pois alcançados pelo instituto da decadência, os fatos geradores entre **janeiro de 1989 e junho de 1992**, inclusive.*

Ante ao acima analisado e em preliminar, reconheço a decadência de parte dos períodos objetos do Auto de Infração, ora analisados.

No que diz respeito à não exigibilidade da TRD, entendo que esta resta prejudicada em relação à primeira preliminar, pois como é cediço, já está pacificado o entendimento de que é indevida a exigência da mesma relativa ao período de fevereiro a agosto de 1991, período esse alcançado pelo instituto da decadência, como acima examinado.

Com relação aos períodos não alcançados pelo instituto da decadência, quais sejam, julho a setembro de 1992, passo a tecer minhas considerações de mérito.

Como já mencionado e relatado, a autuação que deu origem ao presente processo administrativo foi lavrada por ter a Recorrente excluído as receitas provenientes de exportação de fumo da base de cálculo do PIS, com fundamento no artigo 5º da Lei nº 7.714/88, assim disposto:

“Artigo 5º - Para efeito de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Servidor Público (PASEP) e para o Programa de Integração Social (PIS), de que trata o Decreto-lei n.º 2.445, de 29 de junho de 1988, o

³ Jornal Valor Econômico - “Dicas Tributárias”, artigo assinado por Marta Watanabe, publicado em 10.2.2003, p. B-2



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.” (destaquei).

A solução da controvérsia consiste, pois, em definir se o fumo exportado pela Recorrente é, ou não, produto manufaturado. Valho-me, a esse propósito, de ementa do Acórdão nº 203-08.116, que consubstanciou o julgamento do Recurso Voluntário nº 107.671:

“NORMAS PROCESSUAIS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. O direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (CTN, art. 173, I). Preliminar rejeitada. (...)

FUMO EM FOLHA PARA EXPORTAÇÃO. BENEFICIAMENTO. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. O fumo cru, durante o processamento, sofre alterações físicas e químicas, transformando-o em matéria-prima industrializada e, assim, quando exportado, a respectiva receita não integra a base de cálculo da contribuição. Recurso provido.” (destaquei).

É importante observar o disposto no voto condutor do aludido acórdão, quanto à industrialização do fumo em folha:

“Quanto ao mérito, trata-se de analisar a exigência de contribuição sobre a receita relativa às folhas de fumo beneficiadas remetidas ao exterior (Lei 7.714/88, art. 5º).

Entendeu o julgador singular que o processamento das folhas de fumo -- de modo a adquirirem maior pureza -- não é beneficiamento e, também, o fato de a Recorrente e as empresas congêneres utilizarem em suas NF os códigos 2401.20.9901 para o fumo ‘Virginia’ e 2401.20.9902 para o fumo ‘Burley’, os quais, na tabela NBM/SH, referem-se a ‘fumo’ (tabaco) não manufaturado.

Deflui dos autos que os produtos em questão são classificados, fermentados, esterilizados e submetidos à câmara de vácuo e reumidificação, com vistas a sua homogeneidade posto tratarem-se de características e padrões mínimos para o consumo internacional.

Quando ainda utilizava-se, máxime em relação ao antigo ICM, o conceito de ‘semi-elaborado’, as folhas de fumo processadas eram abrangidas pelo mesmo.

A meu ver, o ‘semi-elaborado’, apesar de não ter atingido o estágio completo da produção, já foi objeto de algum forma de industrialização.



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

Assim, com esse entendimento, perfilio-me às posições do Instituto Nacional de Ciência e Tecnologia - MCT (fls. 321 e seguintes) e às jurisprudências administrativas e judiciais, mesmo não tratando exclusivamente de PIS, mas marcando posição em relação ao aspecto da industrialização, das seguintes autoridades julgadoras: Min. Rodrigues Alkmim, no RE nº 77.328; Min. Djaci Falcão, no RE nº 76.856, do RS; Min. Aliomar Balleiro, no RE nº 74.893, do RS; Conselheiro Celso Alves Feitosa, do Primeiro Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 101.90286, de 16.10.1996; Jaser Oliveira Cândido do Primeiro Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 101.90494 e Expedito Terceiro Jorge Filho, deste Segundo Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 201.69.969.

Diante do exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento (...); em relação ao mérito, entendo que o produto em questão - folhas de fumo processadas - são industrializados e, se exportadas, sua receita cabe ser excluída da base de cálculo da Contribuição ao PIS." (destaquei).

Aliás, tal entendimento também já restou confirmado pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 101-90.286, no sentido de que, por ser produto industrializado, o fumo em folha destinado à exportação tem sua receita excluída da base de cálculo do PIS. Cito, a bem das razões ora expendidas:

"Duas questões são postas à análise no processo. A primeira delas é a insistência da decisão recorrida em atrelar o benefício da isenção do PIS, concedida em lei específica, à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

A segunda - se afastada a tese de atrelamento - é a resposta pura e simples à pergunta: o produto exportado pela Recorrente é ou não produto manufaturado?

Entendo que a Recorrente tem razão quando diz que a Lei nº 7.714/88, em seu art. 5º, não vinculou o benefício do PIS à legislação do IRPJ. Mesmo porque, como bem asseverou a própria Recorrente, se quisesse fazê-lo teria feito de modo explícito.

É certo que o conceito de produto manufaturado não restou definido na lei instituidora do benefício. Mas, de acordo com os conceitos da Legislação tributária (por exemplo, a do IPI) e até semanticamente considerado produto que passou por algum processo de industrialização. É de se concluir, então, que o produto manufaturado é produto industrializado.



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

Diante da alegação da Recorrente, em sua impugnação, de que o produto que exporta (fumo em folha processado dos tipos Burley e Virginia) foi considerado produto industrializado semi-elaborado pela legislação do ICMS (fumo em folha destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação), o julgador de primeira instância afirmou que integram a lista do Convênio ICMS n.º 15/91 são considerados semi-elaborados, "mas não estão ainda num estágio que possam ser considerados como produtos industrializados".

Aqui reside o equívoco: não há estágio definido a partir do qual um produto semi-elaborado possa ser considerado como industrializado. A melhor interpretação para esse conceito é que o semi-elaborado, por si só, é um produto industrializado - um produto industrializado semi-elaborado, ou seja, que ainda não atingiu o estágio completo de produção, mas que já foi objeto de processo de industrialização.

Não há como negar, assim, a condição de semi-elaborado para fumo em folha destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação. Por conclusão, não se pode negar que esse produto passou por um processo de industrialização (de outro modo, não seria um semi-elaborado)." (destaquei e grife).

E ainda, a propósito da matéria em análise, transcrevo trechos do voto condutor do Acórdão nº 101-90.494, que adotou o mesmo entendimento externado na decisão em parte acima transcrita:

"Considerando, pois, que, no caso vertente, foram aplicados dispositivos considerados inconstitucionais pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, a exigência fiscal não deve prosperar.

Convém, AINDA, aduzir que, em recente julgamento em que foi relator o ilustre Conselheiro Celso Alves Feitosa, esta Câmara entendeu que o fumo em folha destinado à exportação faz jus ao benefício fiscal de isenção, eis que produtos semi-elaborados devem ser considerados produtos industrializados." (Primeiro Conselho de Contribuintes, Primeira Câmara, Acórdão nº 101-90.494, Rel. Conselheiro Jezer de Oliveira Cândido, Sessão de 3.12.1996) (destaquei).

Da simples análise de trechos dos acórdãos acima citados, verifica-se que os mesmos entenderam que o fumo exportado é considerado produto industrializado. Assim, o artigo 5º da Lei nº 7.714/88 contém todos os elementos integrantes de sua aplicabilidade, estando claro que a exclusão em causa não está condicionada a qualquer requisito ou norma existente ou a ser editada.



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

Entendo que caso pretendesse o legislador que o benefício fosse aplicável apenas aos produtos listados na Portaria GB nº 203/71, do Ministério da Fazenda e que listava os produtos manufaturados cuja exportação deveria ser incentivada, ou a qualquer outra norma relativa ao Imposto sobre a Renda, teria feito menção expressa nesse sentido.

Portanto, é forçoso concluir que se a própria lei não impôs condições, não caberia à Fiscalização fazê-lo, uma vez que a atividade de fiscalização e arrecadação de tributos é estritamente vinculada. Vale dizer que a Portaria nº 301/88, do Ministério da Fazenda, incluiu os produtos classificados na posição NBM/SH 2401 na mencionada lista de que trata a Portaria GB nº 203/71, o que evidencia, ainda mais, a natureza de produto manufaturado do fumo em questão.

A questão acima foi muito bem analisada pela Conselheira Maria Teresa Martínez López, que lavrou declaração de voto por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário nº 107.491, parte integrante que é do Acórdão nº 202-11.777:

"A portaria nº 203-GB, do Ministro da Fazenda, de 2 de julho de 1971, lista os produtos manufaturados cuja exportação era incentivada com isenção do IRPJ. Com a Portaria nº 301, de 22 de dezembro de 1981, o Ministro da Fazenda incluiu na relação os produtos da posição 2401 (fumo em folha), alcançando-os com o benefício na área do IRPJ no exercício de 1983, posteriormente estendido para o exercício de 1986 pela portaria nº 122, de 29 de julho de 1984.

Ao conceder incentivo na área do imposto de renda, restritos à exportação de produtos manufaturados, para os produtos da posição 2401, onde, repete-se, classificam-se os produtos exportados pela recorrente, o Ministro da Fazenda os reconheceu como produtos manufaturados, na forma definida pela Portaria MF nº 203/71."

Entendo oportuno mencionar, ainda, que a Lei nº 9.004/95 alterou a redação do artigo 5º da Lei nº 7.714/88 mantendo o benefício concedido às exportações, nos seguintes termos:

"Art. 5º. Para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, instituídas pelas Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, e 8, de 3 de dezembro de 1970, respectivamente, o valor da receita de exportação de mercadorias nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.

§ 1º Serão consideradas exportadas, para efeito do disposto no caput deste artigo, as mercadorias vendidas a empresa comercial exportadora, de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

§ 2º A exclusão prevista neste artigo não alcança as vendas efetuadas:

- a) a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio;*
- b) a empresa estabelecida em Zona de Processamento de Exportação;*
- c) a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados a exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992;*
- d) no mercado interno, às quais sejam atribuídos incentivos concedidos à exportação."*

Diante da nova redação dada ao dispositivo legal em comento, verifica-se, novamente, não ter sido feito qualquer referência à existência de normas regulamentares que restringiriam o aludido benefício. A Lei nº 9.004/95 encarregou-se de incluir os §§ 1º e 2º, esclarecendo quais os produtos excluídos do benefício, o que demonstra não existirem, anteriormente, quaisquer restrições, bastando tão-somente ser o produto caracterizado como manufaturado.

Daí ser irrelevante e não descaracterizar a ocorrência do processo de industrialização o fato de a posição NBM/SH 2401, em que estão classificados os fumos exportados pela Recorrente. Em consequência e com o devido respeito aos que se posicionam de forma contrária, entendo ser equivocado o entendimento de que é somente no Sistema Harmonizado que deve ser buscado o alcance do que seja fumo manufaturado ou não.

Aliás, as expressões "industrializado" e "manufaturado", como empregadas na legislação tributária e conforme entendimento pacífico da jurisprudência, não têm qualquer conotação técnica que as diferencie, motivo pelo qual todo produto industrializado é produto manufaturado.

Destaco, ainda, que os semi-elaborados são produtos que sofreram processo de industrialização e, em razão disso, ainda que não estejam prontos para o consumo, são considerados manufaturados. Neste particular, destaco as razões da declaração de voto apresentada pelo Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer, declaração de voto essa fundada na já citada declaração proferida pela Conselheira Maria Teresa Martínez López, nestes exatos termos:

"A questão que se apresente em debate, consiste em determinar se produto exportado pela Recorrente é ou não produto manufaturado, ou seja, se os produtos exportados pela recorrente estão beneficiados pelo disposto no artigo 5º da Lei nº 7.714/88, para o que se torna necessária a sua transcrição:

'Art. 5º Para efeito de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e para o Programa de Integração Social (PIS), de que trata o Decreto-lei nº 2.445, de 29 de



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

junho de 1988, o valor da receita de exortação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.'

A lei refere-se a 'produtos manufaturados nacionais'. Para o deslinde da questão, que ora se apresenta, é suficiente, então, determinar se os produtos exportados pela recorrente são produtos manufaturados ou não. (...)

Para elucidar essa questão, recorreremos, inicialmente, ao Vocabulário Jurídico de De Plácido e Silva para definir manufatura:

'MANUFATURA – (...) Quando usado para distinguir a obra feita, isto é, a utilidade produzida pelo homem, tanto se refere ao artefato (produto industrial e feito mecanicamente), como a qualquer espécie de trabalho ou obra, produzida manualmente. Dessa forma, manufatura quer significar, neste sentido, tudo que se produz, não importam os meios, para uso e utilidade do homem, pela transformação e aproveitamento de matéria-prima, tirada da natureza.' (De Plácido e Silva. *VOCABULÁRIO JURÍDICO*. 4ª Ed. Editora Forense. Rio de Janeiro, 1996).

Do conceito acima se extrai que todo produto industrializado é, sem sombra de dúvida, produto manufaturado, não sendo verdadeira, entretanto, a sua recíproca, visto que, no sentido literal, manufatura tem um alcance bem mais amplo, englobando qualquer trabalho ou obra produzida pelo homem, manual ou mecanicamente.

(...)

Mas o que é um produto semi-elaborado? No NOVO DICIONÁRIO AURÉLIO, elaborar é 'preparar gradualmente e com trabalho'. Elaborado, então, é aquele produto que sofre algum tipo de trabalho, que o aperfeiçoa para consumo ou utilização do homem. Semi-elaborado, por decorrência, é produto que também já sofreu algum tipo de trabalho, porém não está, ainda, pronto para o consumo ou utilização do homem. O trabalho, como vimos na definição de manufatura, pode ser manual ou mecanicamente.

Definido produto semi-elaborado, falta saber se a legislação o considera produto industrializado ou não. Para isso buscamos apoio na Constituição Federal de 1988, quando dispõe sobre o ICMS:

'Art. 155 ...

§ 2º O imposto previsto no inciso I, "b", atenderá ao seguinte:

X – não incidirá:



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

a) sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados, excluídos os semi-elaborados definidos em lei complementar. (grifei)

*Como se vê, a Constituição primeiro fixa um universo: o dos produtos industrializados. Em seguida, dele exclui os **semi-elaborados**. Não resta a menor dúvida que a CF trata de produtos industrializados semi-elaborados.*

(...)

Por todo o exposto, não há como negar que o processamento por que passa o fumo em folha exportado pela recorrente é produto industrializado semi-elaborado, integrante do universo dos produtos manufaturados, fazendo jus ao benefício estatuído pelo artigo 5º da Lei nº 7.714/88. A reforçar esse entendimento, tem-se o fato de que a legislação posterior, tanto do PIS (Lei nº 9.004/95), quanto o ICMS (Lei Complementar nº 87/96), estenderam o benefício de exclusão da base de cálculo e de não incidência, respectivamente, a toda exportação de mercadorias nacionais, sem qualquer restrição." (destaques do original).

Portanto, a necessária caracterização do fumo exportado pela recorrente como produto industrializado é evidente, pois o processo de industrialização, ao qual está sujeito, é complexo e envolve várias fases, exigindo a utilização de vários equipamentos sofisticados.

A bem da ênfase e para melhor conduzir a presente análise, necessário se faz afirmar que Colendo Supremo Tribunal Federal já considerou o fumo em folha produto industrializado:

"Aqui, entretanto, no caso da folha de fumo, ao que se me afigura, não se trata de simples beneficiamento do produto natural. Tenho que o beneficiamento é na espécie fase necessariamente integrante de determinado processo de industrialização.

Ao que se esclarece nos autos, consiste ele: I - RECEBIMENTO do tabaco em folha, em estado cru, dos respectivos plantadores ou seus prepostos; II - FERMENTAÇÃO em pilhas, do tabaco de GALPÃO, controlada por adequada aparelhagem; III - CLASSIFICAÇÃO de todos os tipos de tabaco em folha, quais sejam: GALPÃO, BURLEY, VIRGÍNIA E ESTUFA; IV - ESTERILIZAÇÃO NORMAL das variedades BURLEY, VIRGINIA E ESTUFA, e FERMENTAÇÃO DUPLA, também denominada 'segunda fermentação' do tabaco GALPÃO; V - ACABAMENTO mediante prensagem das folhas, inclusive costuração e mercação; VI - EXPURGO, ou seja, a imunização temporária contra a infestação do Bicho do Fumo (lasioderna Serricorne) e VII - ARMAZENAMENTO e EXPEDIÇÃO (nota: antes de ser expedido, o fumo



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

que sofreu o referido processo de industrialização é acondicionado em fardos ou caixas).

Considero, portanto, que a espécie se diferencia dos casos do sisal e do algodão em pluma. Aqui: não se cuida de simples produto agrícola beneficiado para a venda in natura, mas de produto que sofre necessária fase de preparo em processo de industrialização." (Tribunal Pleno, RE nº 77.328, r. voto do relator para acórdão Min. Rodrigues de Alckmin);

"I.C.M. - Fumo em Folha para exportação. Imunidade prevista no art. 23, § 7º da Constituição Federal. Precedente a Turma, acolhendo a imunidade. Recurso extraordinário conhecido e provido para restabelecer a decisão do primeiro grau." (Primeira Turma, RE n.º 76.856/RS, Rel. Min. Djaci Falcão); e

"I.C.M. - Fumo em folha para exportação - Imunidade (C.F., art. 23, 7º). Não violou a C.F., art. 23, § 7º, mas a aplicou com inteligência perfeitamente razoável à luz de sua letra e finalidade, o Acórdão que reconheceu a imunidade do fumo em folha destalado, fermentado, esterilizado e acondicionado, em relação ao I.C.M., como produto industrializado destinado à exportação" (Primeira Turma, RE n.º 74.893/RS, Rel. Min. Aliomar Baleeiro).

Nesta oportunidade, teço ainda considerações sobre o fato de que a ora recorrente, em caso semelhante ao presente, ajuizou ação ordinária (Processo nº 2000.71.11.001249-9) perante a Seção Judiciária do Estado do Rio Grande do Sul, para afastar exigência fiscal decorrente da exclusão de receitas de exportação de fumo na base de cálculo do PIS. A sentença, que julgou procedente o pedido, assim dispôs quanto à caracterização do fumo como produto industrializado:

"O fumo, após a colheita, passa por um processo de cura, em estufas de tijolos e barro (Virginia), aquecidas por calor resultante da queima de lenha. Trata-se de secagem, buscando redução da umidade e fixação de características do produto nessas condições. No fumo Burley, a cura dá-se em galpões. Depois de ser adquirido, o fumo, nas usinas fabris como da autora, passa por preparação de blends, conforme rígidas especificações dos mesmos, com posterior beneficiamento, adquirindo o produto novas características que, inclusive, permitem que as condições de armazenagem sejam alteradas, passando o prazo de estocagem a ser superior a quatro meses. Somente após este beneficiamento é que o fumo pode ser exportado. (...)

Ainda, o laudo pericial (fls. 111/155) emitido pela Fundação de Ciência e Tecnologia do Estado do Rio Grande do Sul, não impugnado pela ré,



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

corroborar com a assertiva da autora. Ao responderem o quesito nº 07, os peritos definiram a natureza do produto, cabendo aqui a sua transcrição:

'Sob o aspecto tecnológico, embora convenhamos, sem o refinamento que outros processos industriais apresentam, ainda que isto seja de menor importância para a caracterização, o fumo em folhas é um produto industrializado, totalmente diferente das folhas de fumo, que são a matéria-prima empregada na sua obtenção, pois, desde o momento de sua coleta na lavoura até atingir este estágio, sofre transformações em sua apresentação, na sua natureza, no acabamento e na aparência, modificada por profundas transformações físicas e químicas.

Além disso, para os processos de beneficiamento citados, emprega-se, em escala industrial, uma série de equipamentos apropriados, cujos aspectos construtivos aparecem nas fotografias anexas, juntamente com fluxograma geral dos processos' (fl. 121/122).

Portanto, sendo o fumo destinado à exportação produto manufaturado, podia a autora excluir de sua receita operacional bruta o valor da receita de exportação deste produto manufaturado nacional, conforme a previsão do art. 5º, da Lei nº 7714/88."

Faço ainda a observação de que o próprio Departamento de Comércio Exterior - DECEX, ao dispor sobre as especificações técnicas para a exportação do tabaco em folha, considera o produto como manufaturado.

A Portaria nº 19, de 24.05.1992, chega mesmo a proibir a exportação de tabaco em folha "in natura", só permitindo a exportação de tabaco que tenha sido objeto de industrialização. A lista anexa à Portaria nº 19, em seu capítulo III, item 22.3, parágrafo único, define a questão:

"Parágrafo Único: Fica expressamente vedada a exportação do tabaco em folha ou (também, chamado de tabaco em folha 'in natura'), ou seja, qualquer tipo de folha de tabaco submetido a cura em estufa (cura artificial), ou em galpão (cura natural), sem ter passado pelo processo final de ressecagem e/ou fermentação".

Ora, se a lei veda, expressamente, a exportação de fumo "in natura" e se a recorrente somente poderia realizar tais exportações amparada por meio de guias fornecidas pelo DECEX, resta evidenciado o reconhecimento, pelas autoridades de comércio exterior, do caráter manufaturado (industrial), do fumo exportado. //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

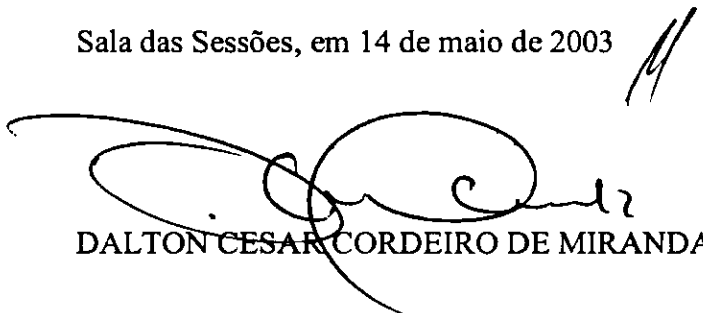
2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

Concluindo e em face do analisado, entendo que o produto em questão – folhas de fumo processadas – é industrializado e, se exportado, sua receita cabe ser excluída da base de cálculo da Contribuição ao PIS.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003



DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

VOTO DA CONSELHEIRA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA-DESIGNADA

Reporto-me ao relatório de lavra do ilustre Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda.

A divergência do Colegiado, cuja maioria dos membros se contrapõe ao relator originário, tem como objeto as exclusões referentes às exportações de fumo em folha destalado, cujas receitas foram desconsideradas da base de cálculo da contribuição para o PIS pela recorrente, e sobre as quais incidiu a exação questionada. Destarte, neste voto restringir-me-ei exclusivamente à matéria no qual o relator originário foi vencido, devendo, portanto, serem consideradas aqui incorporadas as razões de decidir atinentes às demais matérias, tão bem articuladas no seu voto, inclusive a que diz respeito à prejudicial de decadência, onde a sua posição foi seguida pela maioria do Colegiado.

O litígio que originou o dissenso no Colegiado se resume na caracterização ou não do fumo em folha destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação como “produto manufaturado”, de sorte a fazer jus ao benefício previsto no artigo 5º da Lei nº 7.714, de 1988, *verbis*:

“Art. 5º. Para efeito de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e para o Programa de Integração Social (PIS), de que trata o Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, o valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.” (grifei)

De acordo com os léxicos, a palavra “manufatura”, cuja origem etimológica vem do latim *manus factus* (feito a mão), significa alguma coisa feita à mão ou por máquinas, a partir de matérias-primas, servindo também para designar o estabelecimento fabril ou fábrica em que, pelo aproveitamento e transformação de matérias-primas, se produzem artefatos ou objetos de uso e de utilidade.

A decisão recorrida considerou imprestável a definição advinda de dicionários de uso geral para “produto manufaturado”, por entendê-la demasiadamente genérica, buscando situar esse conceito à luz da legislação do Imposto sobre a Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados, argumentando não fazer sentido que um único artigo de uma lei tenha vida própria, independentemente de todo o contexto jurídico em que ela se encontra imerso.

Nesse diapasão, demonstrou, de maneira que entendo irretocável, a íntima relação da legislação referente à contribuição para o PIS com a do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, e, em especial, no tocante aos incentivos à exportação, na área da contribuição para o PIS, sob a égide da legislação que antecedeu o enfocado artigo 5º da Lei nº 7.714, de 1988 (vg. Decreto-Lei nº 2.303, de 1986), na qual era cometida ao Ministro da Fazenda a competência para relacionar os produtos manufaturados nacionais contemplados.



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

Realçando que na primeira seleção de produtos que deveriam ter suas vendas para o exterior estimuladas, efetuada pelo Ministro da Fazenda, mediante a Portaria GB-203/1971, não se incluíram os produtos da posição 24.01 da NBM (folha de fumo), os quais só vieram, excepcionalmente, a ser incluídos na relação anexa à Portaria MF nº 301, de 22/12/1981, cujos efeitos vigoraram até o exercício de 1987.

Em seguida, a decisão recorrida faz um minudente exame da classificação e descrição adotadas pela NBM/SH para o produto em pauta, identificando-o como fumo em folha destalado tipo "Virgínia" e "Burley", classificados, respectivamente, nos códigos 2401.20.9901 e 2401.20.9902, ressaltando haver uma clara definição merceológica da natureza desse produto como "não manufaturado", tendo em vista o próprio teor do texto da posição 2401.

Aqui manifesto minha inteira concordância com a decisão recorrida nesse aspecto, vez que bem demonstrou, à luz das regras de classificação de mercadorias e com o subsídio das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, que o fumo em folha, qualquer que seja o tratamento aplicado, desde que não corresponda a um produto pronto para ser fumado, classifica-se na posição 2401, e, assim, é conceituado pela NBM/SH⁴ como um produto não manufaturado.

Portanto, sem nenhuma substância a afirmativa da recorrente de que as classificações nos códigos 2401.20.0901 e 2401.20.0902 da NBM/SH somente definem o fumo em folha cru, apenas curado, na forma em que é adquirido dos produtores rurais, o que não seria o fumo que foi por ela exportado, como também vazia e equivocada a alegação de ter a decisão recorrida confundido com transcrições de notas explicativas do Sistema Harmonizado, que nada teriam a ver com o assunto.

⁴ Considerações gerais constantes do Capítulo 24 da NESH: "O fumo (tabaco) provém de diversas variedades cultivadas de plantas do género 'Nicotiana', da família das solanáceas. As dimensões e formas das folhas diferem de uma variedade para outra. A variedade de fumo (tabaco) determina o modo de colheita e o processo de secagem. A colheita é feita quer das plantas inteiras ('Stalk cutting'), com maturidade média, quer das folhas isoladas ('priming'), conforme o seu grau de maturidade. A secagem opera-se igualmente, por plantas inteiras ou por folhas isoladas.

A secagem efetua-se ao ar livre ('sun-curing'), em recintos fechados com livre circulação de ar ('air-curing'), em secadores de ar quente ('flue-curing'), ou, ainda, ao fogo ('fire-curing').

Uma vez secas, e antes do acondicionamento definitivo, as folhas submetem-se a um tratamento destinado a assegurar-lhe boa conservação. Esse tratamento efetua-se quer por fermentação natural controlada (Java, Sumatra, Havana, Brasil, Oriente, etc), quer por secagem artificial ('re-drying'). Esse tratamento e a secagem influem no sabor e no aroma do fumo (tabaco), que sofre, ainda, depois de acondicionado, um envelhecimento espontâneo por fermentação ('ageing').

O fumo (tabaco) assim tratado, apresenta-se em feixes, fardos de diversas formas, barricas ou em caixas. Nestas embalagens, as folhas encontram-se alinhadas (fumo ou tabaco do Oriente), atadas em meadas [diversas folhas reunidas por meio de um atilho ou de uma folha de fumo (tabaco), ou simplesmente a granel ('loose leaves')]. Em qualquer dos casos, o fumo (tabaco) apresenta-se fortemente comprimido em sua embalagem, no intuito de se obter a sua boa conservação.

Em alguns casos, a fermentação do fumo (tabaco) é substituída e acompanhada pela adição de aromatizantes ou de umectantes ('casing') destinados a melhorar-lhes o aroma e conservação.

O presente Capítulo inclui não só os fumos (tabacos) não manufaturados e os manufaturados, mas também os sucedâneos do fumo (tabaco) manufaturados, que não contém fumo (tabaco)".

JM



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

Ademais, considere-se que esses são os códigos adotados no documentário fiscal referente ao fumo exportado pela recorrente, além de ser incontroverso que não se trata de um produto pronto para ser fumado, o que, inclusive, foi reconhecido em exposições com auxílio de recursos audiovisuais do processo de beneficiamento e acondicionamento do tabaco em folha perante este Colegiado.

No que pertine à relevância da conceituação como produto manufaturado do produto em tela pela NBM/SH, a par dos bem lançados argumentos da decisão recorrida, trago à colação excerto do voto condutor do Acórdão nº 203-05.006, da lavra da Conselheira Elvira Gomes dos Santos que, neste particular, assim se manifestou:

“Para seguramente conceituar o que sejam “produtos manufaturados nacionais”, cumpre recorrer ao Decreto nº 435, de 27/01/92, que trata das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, do Conselho de Cooperação Aduaneira, com sede em Bruxelas, Bélgica, na versão luso-brasileira efetuada pelo Grupo Binacional Brasil/Portugal e à Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/SH.

O Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias – SH foi criado através de trabalho conjunto, desenvolvido pela Organização das Nações unidas, Comunidade Econômica Européia e Conselho de Cooperação Aduaneira.

Trata-se de nomenclatura concebida com o objetivo de permitir não só a elaboração de tarifas aduaneiras como também a elaboração de tarifas de fretes e estatísticas relativas aos diferentes meios de transporte, câmbio, bem como a compilação de dados para a elaboração de estatísticas de produção, acompanhando os avanços tecnológicos e comerciais das diferentes regiões do mundo.

O Brasil aderiu à Convenção Internacional, em 31/10/86 – Anteprojeto da NBM – Edital nº 1, de 22/09/87 (Suplemento do DOU nº 189, de 05/10/87).

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, anexas à Convenção Internacional de mesmo nome (parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 435/92).

Todo o histórico e referências que até aqui foram produzidos objetivaram destacar que a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – SH é utilizada em todas a legislação brasileira, quando aplicável.

O legislador ou o administrador público, quando nas respectivas esferas de atuação, tratam de determinados produtos, cogitam de



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

determinados incentivos, defrontam-se com a necessidade de impor exigências, criar ou detalhar operações, seja no campo dos impostos, taxas ou contribuições, colhem os conceitos hábeis constantes da Nomenclatura, seja a atual, consubstanciada no Sistema Harmonizado, seja a anterior, NCCA.

À guisa de ilustração, cite-se a Portaria nº GB 203, de 02/06/71, que dispunha:

“As empresas poderão abater do lucro sujeito ao imposto de renda, a parcela correspondente à exportação de produtos manufaturados nacionais constantes da relação anexa a esta Portaria e elaborada de acordo com a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM)”.

No mesmo sentido, veja-se a Portaria nº BSB-001, de 10/01/72, que, no seu fecho, dispunha:

“Relação de mercadorias, segundo a Tarifa Aduaneira Brasileira (TAB/NBM) anexa a esta Portaria, cujo incremento da exportação data direito à importação, com isenção de impostos nos termos do D.L. nº 1.189/71...”.

Mais recente, a Lei nº 6.267, de 15/12/88, do Estado de São Paulo, ao dispor sobre o regime tributário da microempresa dispõe, em seu art. 15:

“Nas saídas de mercadorias classificadas nas posições da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), mencionadas no Anexo único, com destino a microempresa, definida no artigo 2º e localizada em território paulista, fica atribuída ao remetente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto incidente na operação realizada pela destinatária”.

Resta claro que a NBM, hoje Sistema Harmonizado, é supedâneo inarredável de toda a legislação tributária.”

No exame da matéria, sob a ótica da legislação do IPI, a decisão recorrida, a partir da verificação de que o produto em tela, classificado nos códigos NBM/SH 2401.20.9901 e 2401.20.9902, é não-tributado por aquele imposto (NT), reforça o seu entendimento de que *“trata-se de fumo não manufaturado, que está fora do campo de incidência do imposto e está excluído do conceito de industrializado, na forma da legislação do IPI”.*

Quanto ao fato de que um produto não tributado está fora do campo de incidência do IPI, não se discute, já a sua exclusão do conceito de produto industrializado trata-se de presunção legal, não importando que tais produtos possam ser considerados, em certas circunstâncias, como industrializados, ou então tenham sofrido processo de industrialização.

Este Conselho já de há muito tem admitido a condição de industrializado para produtos com a indicação “NT” (não-tributável) na Tabela de Incidência do IPI – TIPI, para efeito de fluência de benefícios fiscais.



Processo nº : 11080.007050/97-15
Recurso nº : 107.923
Acórdão nº : 202-14.793

No que toca ao entendimento do Supremo Tribunal Federal, reconhecendo a condição de produto industrializado para o fumo em folha processado na forma descrita pela recorrente, com vistas à imunidade do ICM conferida aos produtos industrializados destinado à exportação, também com razão a decisão recorrida, quando assinala que o assunto assumiu um novo contorno sob a égide da Constituição Federal de 1988.

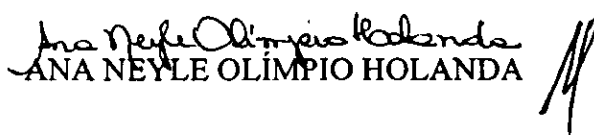
De fato, com a exclusão da categoria dos produtos semi-elaborados do conjunto dos produtos industrializados alcançados pela não incidência do ICMS sobre as operações que os destinem ao exterior, estabelecida pelo artigo 155, § 2º, X, *a*, da CF/1988, entendendo que ficou firmada, no plano constitucional, a distinção entre o que se entende por um produto industrializado pleno, valendo aqui a sinonímia com produto manufaturado, e aqueles que, embora industrializados, não tenham atingido o estágio de uma manufatura pronta e acabada num determinado estágio de produção.

Por outro lado, a própria recorrente reconhece que o fumo que exporta é considerado produto industrializado semi-elaborado pela Legislação Tributária do ICMS (Lei Complementar nº 65, de 15/04/1991, e Convênio ICMS nº 15, de 25/04/1991, c/c o Convênio ICM nº 07/1989), o que implica a admissão de sua condição de não manufaturado nessa acepção.

Pelo exposto, concluo que há uma convergência das legislações examinadas, consoante com o conceito vernacular de “manufatura”, no sentido de entender o produto manufaturado como aquele pronto e acabado num determinado estágio de industrialização, excluindo matérias-primas beneficiadas, por mais sofisticado e intensivo de capital que tenha sido o tratamento recebido, como é o caso da folha de fumo beneficiada nos termos descritos neste processo.

A partir de tais considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para não reconhecer a qualidade de produto manufaturado ao fumo em folha destalado, e, portanto, devem os valores correspondentes à receita obtida com sua exportação fazer parte da base de cálculo da contribuição para o PIS, e para reconhecer a decadência dos fatos geradores entre janeiro de 1989 e 16 de julho de 1992, inclusive.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA